Opłata pocztowa uiszczona gotówką

Cena 50 groszy

ORZECZNICTWO BUCHALTERYJNO-PODATKOWE

TYGODNIK

Prenumerata kwartalna 4 zł. 50 gr.
wraz z dodatkiem „Sprawy Dewizowe"
i przesyłką pocztową
Konto P. K. O. Nr. 22.308
Administracja Warszawa, Senatorska 8

REDAKTOR
Dr. EMANUEL ISERZON
Adwokat

Nr. 15 (16) Warszawa, 27 maja 1937 r. Rok II

KSIĘGOWANIE TOWARU PRZEZ NABYWCĘ

Faktura (rachunek) jest to pochodzące od sprzedawcy towaru pismo, 1) stwierdzające wyjście sprzedanego towaru ze składu sprzedawcy do składu nabywcy, 2) wyszczególniające sprzedany towar, 3) wykazujące cenę tego towaru i 4) należność ogólną za objęty pismem towar.

Sprzedawca wysyła fakturę najwcześniej jednocześnie z wysłaniem towaru.

Zdarza się jednakże często, że z powodów organizacyjnych sprzedawca wysyła nabywcy fakturę przed wysłaniem do niego towaru. Zdarza się również często, zwłaszcza w wypadkach, gdy sprzedawca zamieszkuje w innym mieście, że wysłanie rachunku następuje po wysłaniu towaru.

Nabywca otrzymuje fakturę jednocześnie z towarem tylko w handlu miejscowym. Zdarza się, że otrzymuje ją przed lub po nadejściu towaru. W handlu zamiejscowym (Distanzkauf) nabywca otrzymuje fakturę często przed nadejściem towaru, a najczęściej po otrzymaniu towaru—nieraz ze znacznym (kilkunastodniowym i większym) opóźnieniem.

W handlu zagranicznym w obecnych warunkach, z powodu ograniczeń przywozowych i dewizowych, odbiór (wykupienie) towaru następuje po upływie znacznego okresu czasu od nadejścia faktury.

W wypadku wysłania towaru za pobraniem, nabywca wykupuje towar po otrzymaniu faktury i po jego przybyciu na miejsce przeznaczenia.

Zagadnienie, jak należy odzwierciedlić w księgowości te wszystkie różnorodne wypadki, budzi u księgowych wątpliwości, a nieuregulowanie tego zagadnienia staje się źródłem kontrowersji między stanowiskiem księgowego danego przedsiębiorstwa a rewidenta skarbowego.

Zdaniem naszym, wszystkie te wątpliwości i nieporozumienia są skutkiem fałszywego ujmowania pojęcia zaszłości księgowej.

Jakie wydarzenia w życiu przedsiębiorstwa ulegają zarejestrowaniu w księgowości—co jest „zaszłością” księgową?

Celem księgowości jest danie obrazu przedsiębiorstwa w jego dynamice — w biegu — i w statyce — w stanie jakgdyby bezruchu. Przedsiębiorstwo jako zjawisko społeczne należy do dziedziny ekonomii tj. dziedziny stosunków ludzkich, mających na celu zaspokojenie materialnych potrzeb (Gide).

Toteż księgowość, o ile ma dać pełny obraz przedsiębiorstwa, winna rejestrować wszystkie zachodzące w przedsiębiorstwie zjawiska ekonomiczne i — tylko te zjawiska.

Nie należy mieszać wydarzeń prawnych z ekonomicznymi. Kupiec warszawski zawiera z kupcem łódzkim umowę dostawy towaru. Jest to na razie tylko zjawisko prawne — zawarcie przez strony pewnej umowy. Jako takie, nie podlega ono księgowaniu.

„Księgowość, powiada Gerstner (Kaufmännische Buchhaltung und Bilanz, 1931, s. 4 i n.), jest w nauce ekonomii środkiem do zobrazowania zjawisk gospodarczych. Jest ona najlepszym środkiem do ujęcia gospodarczej działalności i gospodarczego wyniku. Księgowość stwarza materiał dla poznania gospodarczego stanowiska, gospodarczego postępowania i myślenia, a również — gospodarczej zależności zjawisk, jej źródła i wyników”.

„Zapiski księgowe, powiada prof. Lulek (Teoretyczne podstawy księgowości kupieckiej, s. 4) mają za przedmiot majątek i jego części składowe oraz zmiany, którym one ulegają w ciągu okresu administracyjnego. Pośrednio dają one obraz działalności zarobkowej przedsiębiorcy, ale niezupełny, bo wiele czynności administracyjnych nie dostaje się wcale do ksiąg, jak np. umowy służbowe, umowy spółki, najmu, oferty, zamówienia, umowy niewykonane, czynności nadzorcze, zarządzenia natury technicznej, układanie planu gospodarczego itp., jeżeli z nich nie wynikła żadna bezpośrednia zmiana majątkowa. W ogóle księgowość jako urządzenie gospodarcze pomija zmiany techniczne, zachodzące w przedsiębiorstie zarobkowym, o ile nie mają one znaczenia gospodarczego”. „Rachunkowość rejestruje zdarzenia natury ekonomicznej, a nie zdarzenia natury czysto prawnej, do jakich należy samo zawarcie umowy bez jej wykonania” (glosa do poz. 1324 OPA r. 1936).

Ten właściwy punkt widzenia znakomicie ułatwia rozstrzygnięcie kwestyj powstających przy księgowaniu nabycia towaru.

Decydującym jest moment, w którym zjawisko prawne staje się zjawiskiem ekonomicznym, tj. moment, w którym powstaje zaspokojenie materjalnej potrzeby—chwila, kiedy następuje zmniejszenie stanu posiadania dóbr materialnych sprzedawcy a zwiększenie dóbr materialnych nabywcy. Dopiero ten moment jako ekonomiczny może i musi znaleźć odbicie w księgowości.

W myśl art. 301 § 1 KZ „jeżeli rzecz ma być przesłana kupującemu uważa się ją, w braku odmiennej umowy, za wydaną, gdy sprzedawca odda ją, celem dostarczenia na miejsce przeznaczenia, osobie lub zakładowi, zawodowo trudniącym się przewozem rzeczy tego rodzaju".

Temu stanowi prawnemu odpowiada stereotypowa formuła na fakturze. „Wysyłamy towar na ryzyko i rachunek WP" *).

A więc z chwilą otrzymania od sprzedawcy faktury oraz zawiadomienia, że towar został wysłany, nabywca winien uwidocznić w księgowości fakty (ekonomiczne) powiększenia ilości swego towaru (obciążyć rachunek towarów) i zmniejszenia własnych aktywów na rzecz sprzedawcy (uznać rachunek sprzedawcy).

Takie stanowisko zajmuje judykatura NTA.

„Zdyskwalifikowanie ksiąg handlowych skarżącego przez władzę pozwaną należało uznać za trafne. Jak wynika z treści protokółu rewizji ksiąg, niekwestionowanej przez skarżącego, **księgował on zakupy cukru nie z chwilę otrzymywania faktur, lecz w miarę dokonywania wypłat za nabyty cukier oraz tytułem akcyzy.** Jak to już orzekł i uzasadnił NTA m. in. w wyroku z 18 maja 1931 l. rej. 2465/29, taki sposób księgowania transakcyj zakupu cukru, poktrytego fakturami, nie jest zgodny z wymogami art. 8 kod. handl. Nap., przepisującego wykazywanie w dzienniku dzień po dniu należności i długów oraz operacyj handlowych, a zatem trybem chronologicznym i bieżąco w kolejności poszczególnych czynności handlowych, oczywiście skoro tylko zostały dokonane. **Dzień pokrycia faktury, czyli wyrównania należności z rachunku za otrzymany towar nie jest i nie może być miarodajny dla księgowania samego nabycia towaru, gdyż zapłata należności stanowi od transakcyj nabycia oderwane zdarzenie, uzasadniające odrębny właściwy wpis do odnośnych ksiąg, niezależny od księgowania nabycia towaru.** Skoro zatem na tej podstawie władza pozwana, oceniając moc dowodową ksiąg skarżącego, doszło do przekonania, że księgi, w ten sposób prowadzone, nie mogą odzwierciadlać dochodu, osiągniętego rzeczywiście z przedsiębiorstwa sprzedaży cukru oraz bielidła, i tę swą ocenę uzasadniła w zaskarżonym orzeczeniu, ustalając równocześnie dochód z przedsiębiorstwa przez zastosowanie 1,5% zyskowności w stosunku do bezspornego między stronami obrotu, to NTA w stanowisku władzy dopatrzył się nie tylko dyskwalifikacji ksiąg handlowych jako merytorycznie wadliwych, lecz również odrzucenia tych ksiąg, jako niedostatecznej podstawy do ustalenia dochodu, a zatem całkowitego pominięcia tych ksiąg jako środka dowodowego. W tym zaś pominięciu nie mógł się NTA dopatrzeć ani wadliwości postępowania, ani dowolności" (NTA, 13 marca 1935, l. rej. 11488/32).

„Jeśli kupiec nabywa dla swego przedsiębiorstwa towar, to **z tą chwilą, z którą ryzyko związane z odnośną transakcją przechodzi na niego, transakcja ta stanowi dla jego przedsiębiorstwa zdarzenie gospodarcze, wypełniające, pojęcie czynności handlowej** („Handelsgeschaft") z § 38, **a zatem z tą też chwilą to zdarzenie winno znaleźć odpowiednik wpisowy w księgowości kupca,** a mianowicie — o ile on prowadzi księgowość tzw. podwójną — zarówno na rachunku towarów jako też wierzycieli (korespondentów), gdyż z tą chwilą stan rozporządzalnego zapasu towarowego się zwiększył i do czasu wyrównania przypadającej ceny powstało dla kupca zobowiązanie płatnicze (na rachunku wierzycieli). Faktyczne wyrównania rachunku, czyli uiszczenie ceny w chwili późniejszej, stanowi nowe, zupełnie odrębne zdarzenie, zmuszające również do księgowania, ale nie jest to zdarzenie obrotu towarowego, lecz zdarzenie, które wywiera

*) Góra, OPA, 1936, poz. 1416.

wpływ wyłącznie na stan kredytowy rozporządzalnych środków płatniczych. **Wprowadzenie zatem do ksiąg przedsiębiorstwa transakcji zakupu towaru dopiero z chwilą wyrównania przypadającej ceny nie czyni zadość wymogom bieżącego uwidocznienia w księgach kupca jego czynności handlowych.** Wpisy do ksiąg bowiem winny być dokonywane w chronologicznej kolejności odnośnych wydarzeń, czyli w czasie właściwym, a nie w terminach dowolnie obranych".

Jeśli towar zostaje wysłany nabywcy albo nabywca otrzymuje go przed nadejściem faktury, należy konsekwentnie zaksięgować wejście towaru we władztwo nabywcy już z chwilą otrzymania zawiadomienia o wysyłce względnie z chwilą otrzymania towaru. W braku w tym przypadku specyfikacji towaru, pochodzącej od sprzedawcy, należy stworzyć dokument wewnętrzny. Nie omawiamy szczegółów tego postępowania — muszą być one indywidualizowane — ograniczając się do zaznaczenia samej zasady.

W wypadku wysłania towaru za pobraniem (pocztowym, kolejowym, bankowym) towar przed jego „wykupieniem" nie jest w posiadaniu nabywcy. Dlatego też uważamy, że w tym wypadku wejście towaru do składu odbiorcy winno być uwidocznione w księgowości dopiero z chwilą wykupienia przesyłki. *I.*

STANISŁAW ETTINGER
Adwokat

RACHUNKI CUDZOZIEMCÓW W POLSCE

(NIEBANKOWE)

(Ciąg dalszy) *)

Wpłaty na rachunek cudzoziemca

O ile chodzi o wpłaty, należy rozróżniać wpłaty dokonane z zagranicy na rachunek cudzoziemca oraz wpłaty dokonane na ten rachunek w kraju.

Przy wpłatach z zagranicy należy z kolei rozróżnić, czy wpłata zostaje dokonana w walucie obcej, tzn. przez przekaz bankowy lub międzynarodowy pocztowy z zagranicy, lub przez przesyłkę banknotów zagranicznych, czy też przez przysłanie z zagranicy do kraju banknotów polskich.

Przy przekazach i wpłatach w walucie obcej z zagranicy kredytowanie wpłaconą sumą rachunku cudzoziemca jest dozwolone. Nie ma wprawdzie w dekrecie dewizowym ani w rozporządzeniu wykonawczym wyraźnego w tym względzie przepisu, jednakże należy tu zastosować analogiczną zasadę jak przy obrotach na zagranicznych rachunkach wolnych w bankach dewizowych, przy których takie kredytowanie jest bez zezwolenia Komisji Dewizowej dozwolone (§ 15 rozp. wyk. i okólniki Kom. Dew. Nr. 2 i 31). Ponadto miarodajne są w tym względzie również przepisy okólnika Kom. Dew. Nr. 6 ust. 3. Zauważyć należy, że w razie otrzymania przez krajową firmę zapłaty w postaci przesyłki banknotów zagranicznych z zagranicy, na firmie tej ciąży obowiązek udowodnienia tego faktu, chyba że banknoty zostały nadesłane dla firmy krajowej pod adresem banku krajowego.

Niedopuszczalne jest natomiast bez zezwolenia Komisji Dewizowej kredytowanie rachunku cudzoziemca sumą przesłaną w banknotach polskich z zagranicy (por. § 15 p. b rozp. wyk.). Aczkolwiek Komisja Dewizowa wyjaśniła **), że dopuszczalne jest zapisywanie na rachunek gdański (Dak) banknotów polskich nadsyłanych z Gdańska, jeżeli przesyłka banknotów następuje na własny rachunek nadawcy, to jednak — zdaniem naszym — wyjaśnienie to nie dotyczy rachunków w przedsiębiorstwach niebankowych, gdyż konta gdańskie (Daki) są zupełnie specjalnymi kontami, prowadzonymi przez banki dewizowe i trudno tu stosować zasadę analogii. Niedopuszczalne jest również kredytowanie rachunku cu-

*) Ob. Orzecznictwo Buchalteryjno-Podatkowe nr. nr. 1 (2), 3 (4) i 10 (11) za rb.

**) Wyjaśnienie to zostało podane do wiadomości Związku Banków Polskich w okólniku Komisji Dewizowej nr 44 z 3 lutego 1937.

dzoziemca zapłatą za wyeksportowany towar złotymi pochodzącymi z innego źródła niż rachunek wolny tego cudzoziemca w banku dewizowym.

Powyższe zasady, dotyczące kredytowania rachunków cudzoziemców, mają zastosowanie zgodnie z okólnikiem Kom. Dew. Nr. 6 przy dokonywaniu przez firmę krajową transakcyj eksportowych.

Gdy kredytowanie ma nastąpić nie z tytułu obrotu towarowego, lecz z tytułów finansowych np. przy uzyskaniu kredytu finansowego od cudzoziemca lub z tytułu wpłat na poczet długu finansowego cudziemca wobec firmy krajowej, dopuszczalna jest, zdaniem autora, w tym wypadku również bezpośrednia wpłata przez cudzoziemca złotych firmie krajowej czy to w formie przelewu z zagranicznego rachunku wolnego w banku dewizowym, czy przez faktyczne doręczenie firmie krajowej złotych z funduszów cudzoziemca w czasie pobytu jego w kraju. Pogląd da się uzasadnić w ten sposób, że cudzoziemiec ma prawo zgodnie z § 13 rozporządzenia wyk. przywieźć do kraju i wywieźć z powrotem za granicę za zgłoszeniem we we właściwym urzędzie celnym lub placówce granicznej kontroli skarbowej — środki płatnicze zarówno krajowe jak i zagraniczne, a więc ma również prawo rozporządzania się nimi bez ograniczenia w kraju z tym tylko wyjątkiem, że sprzedawać i zamieniać walutę obcą może jedynie za zapośrednictwem banków i agentów dewizowych.

Również nie podlega ograniczeniom dewizowym zapłata przez cudzoziemców osobom i firmom krajowym długów natury finansowej (nietowarowych) oraz udzielanie tymże osobom i firmom kredytów finansowych. Uzyskanie kredytu od cudzoziemca musi być zgodnie z art. 9 p. 2 Dekr. dew. zgłoszone w Banku Polskim.

Wypłata pożyczki przez cudzoziemca względnie spłata długu może być dokonana w walucie złotowej, a to wobec braku jakiegokolwiek zakazu w tym względzie, oraz wobec nierozciągnięcia na sumy wpłacane z finansowych tytułów obowiązku zaofiarowania do skupu Bankowi Polskiemu lub bankom dewizowym.

Nie można też wymagać od osoby lub firmy krajowej, by żądała od płacącego w kraju cudzoziemca, legitymowania się wobec niej poświadczeniem urzędu celnego lub placówki kontroli granicznej o zgłoszeniu przywiezionych do Polski sum, a to chociażby z tego powodu, że legitymowanie takie byłoby bezcelowe, gdyż osoba lub firma krajowa nie mogłaby ustalić, jaką sumę z przywiezionej z zagranicy cudzoziemiec wydatkował na inne cele.

Odmienne stanowisko nie miałoby oparcia ustawowego i niepotrzebnie utrudniłoby obrót. Oczywiście, gdyby okazało się, że cudzoziemiec korzystał z sum postawionych mu wbrew zakazowi Dekretu Dewizowego do dyspozycji przez inną osobę lub firmę krajową, to będzie wraz z tą osobą odpowiadać za przekroczenie przepisów dewizowych, jednakże osoba lub firma, otrzymująca od cudzoziemca pieniądze i kredytująca jego rachunek, o ile nie wie o nielegalności otrzymania

pieniędzy przez cudzoziemca — do odpowiedzialności pociągnięta być nie może.

Nie wolno natomiast firmie krajowej przyjmować od innych osób w kraju wpłat z polecenia cudzoziemców, a to wobec zakazu z art. 8 p. 2 Dekretu Dewizowego.

Nie wolno również przyjmować firmie krajowej od cudzoziemca w kraju wpłat z tytułów finansowych w walucie obcej bez pozwolenia Komisji Dewizowej, gdyż dokonywanie takich wpłat podpadałoby pod przewidziany przez art. 5 w związku z art. 1 Dekretu Dewizowego zakaz handlu zagranicznymi środkami płatniczymi. Wpłaty takie mogłyby być dokonywane jedynie za pośrednictwem banku dewizowego, który wypłaci firmie krajowej równowartość w złotych bądź zamieni cudzoziemcowi walutę na złote.

Komisja Dewizowa udzieliła w pewnych wypadkach niektórym rodzajom firm generalnego zezwolenia na inkasowanie należności dla cudzoziemców, lub upoważniła niektóre firmy do stawiania do dyspozycji cudzoziemców należnych im sum.

W tych przewidzianych pzzez generalne zezwolenia wypadkach dopuszczalne jest kredytowanie przez inkasującą dla cudzoziemca firmę rachunków cudzoziemca w tej firmie zainkasowanymi sumami. Generalne zezwolenia dotyczą w pierwszych rzędzie zapisanych do katastru terytorialnie właściwych Izb Przemysłowo-Handlowych przedstawicieli firm zagranicznych. Przedstawiciele ci są uprawnieni z mocy ok. Kom. Dew. Nr. 7 do inkasowania w kraju należności na rzecz swych dotychczasowych zagranicznzch zleceniodawców. Ponadto Komisja Dewizowa w ok. Nr. 6 upoważniła firmy krajowe eksportujące zagranicę na stawianie do dyspozycji cudzoziemca sum na cały szereg celów związanych z eksportem towarów jak to: pokrywanie zagranicznych kosztów przewozu, postoju, przeładunku, magazynowania i ubezpieczenia towarów, opłat celnych i innych opłat publiczno-prawnych, pokrywanie prowizji należnej cudzoziemskim agentom, przedstawicielom i maklerom oraz z tytułów upustów i bonifikat na rzecz zagranicznego odbiorcy, nie przekraczających 5% ceny fakturowej z tytułu manca lub mniej wartości dostarczonych towarów lub kosztów arbitrażowych. W ok. Nr. 39 zezwoliła Komisja Dewizowa koncesjonowanym przedsiębiorstwom spedycyjnym, mającym siedzibę w kraju i będącym agentami celnymi na inkasowanie na rzecz cudzoziemców i kredytowanie z tego tytułu rachunkom cudzoziemców—należności za przesłane do spedytorów na inkaso towary. W tym wypadku, o ile spedytor nie otrzymał zezwolenia na wpłatę zainkasowanych sum na rachunek wolny cudzoziemca w banku dewizowym i nie chce wpłacić zainkasowanej sumy na rachunek zablokowany cudzoziemca w banku dewizowym, to musi zainkasowaną sumę zatrzymać u siebie, zapisując ją w swoich księgach na t. zw. rachunku „zwykłym zagranicznego spedytora“. Ponadto spedytor może inkasować, ciążące na przesłanych przez cudzoziemca na inkaso towarach, należności zagranicznych spedytorów z tytułów wymienionych wyżej w pracy niniejszej przy omawianiu kompensaty w stosunkach spedytorskich *). Sumy zainkasowane z tych tytułów na rzecz zagra-

*) OBP 1937 nr 10 (11) s. 151 i in.

nicznego spedytora, mogą być zapisane na specjalny rachunek spedytorski zagranicznego spedytora. Wreszcie wolno osobom i firmom prowadzącym składy konsygnacyjne na rachunek cudzoziemca i zapisanym do katastru właściwej terytorialnie Izby Przemysłowo-Handlowej inkasować w kraju należności na rzecz swych zagranicznych zleceniodawców, a tym samym kredytować ich rachunki w swych księgach tymi zainkasowanymi należnościami (ok. Kom. Dew. Nr. 40).

ORZECZNICTWO W PRZEDMIOCIE KSIĘGOWOŚCI

63.

WYJAŚNIENIA PŁATNIKA A UMOTYWOWANIE ODRZUCENIA KSIĄG HANDLOWYCH

Jeśli płatnik w swoich wyjaśnieniach w odpowiedzi na wezwanie władzy wymiarowej i w odwołaniu od wymiaru zwalczał zarzuty, zawarte w tym wezwaniu, władza odwoławcza w swojej decyzji winna ustosunkować się do tych zarzutów; uznanie w tych warunkach ksiąg handlowych za nieprawidłowe i nienadające się do ustalenia dochodu „z powodów ujawnionych w protokóle badania ksiąg" nie jest wystarczające.

Wyjaśnienie płatnika, że inwentarz został sporządzony przez personel według stanu faktycznego, co może tenże personel ustalić w trybie przesłuchania go na tę okoliczność—jest zadawalające NTA, 5 marca 1937, l. rej. 6144/36.

Z uzasadnienia: Skarżący wykazał w zeznaniu z przedsiębiorstwa stratę, załączając bilans i rachunek strat i zysków. Natomiast Komisja Szacunkowa ustaliła dochód jego z przedsiębiorstwa z zastosowaniem norm średniej zyskowności na 28.555 zł. Komisja Odwoławcza obniżyła dochód do kwoty 28.291 zł., poza tym zaś nie uwzględniła odwołania, powołując się na art. 63 ust. 2 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.) i uznając księgi handlowe za nieprawidłowe i nie nadające się do ustalenia dochodu „z powodów ujawnionych w protokóle rewizji ksiąg, a podanych płatnikowi do wiadomości pismami z dnia 26 września i 24 października 1933 r."

Te motywy zaskarżonego orzeczenia nie mogą być uznane za wystarczające.

Nie stanowi bowiem dostatecznego uzasadnienia odrzucenia ksiąg handlowych powołanie się w orzeczeniu odwoławczym na powody, przytoczone w wezwaniu do wyjaśnień i powtórzone w uchwale Komisji Szacunkowej, jeżeli płatnik w złożonych wyjaśnieniach i w odwołaniu zwalczał te powody. W konkretnym przypadku w wezwaniu do wyjaśnień i w uchwale Komisji Szacunkowej podano jako powody odrzucenia ksiąg: „niezgodny z istotnością bilans otwarcia na 1 stycznia 1932 r. oraz nieprowadzenie księgi magazynowej, brak której uniemożliwia stwierdzenie rozchodów towarowych magazynu (manca itp.) oraz prawidłowości sporządzenia i wyceny remanentu na 31 grudnia 1932 r.". W odpowiedzi na wezwanie i w odwołaniu płatnik przede wszystkim trafnie podniósł, iż pierwszy motyw jest zbyt

ogólnikowo ujęty. Na wypadek, jeżeli chodzi o kwestionowaną przez rewidenta wysokość kapitału, względnie o różnicę, między inwenturą z r. 1930, a inwenturą z r. 1931, płatnik w odpowiedzi wyjaśniał tę różnicę z powołaniem się na oświadczenie, złożone do protokółu rewizji ksiąg. W kwestii zaś braku księgi magazynowej płatnik i w wyjaśnieniach i w odwołaniu zwalczał ten powód dyskwalifikacji ksiąg, powołując się na kodeks handlowy, na zwyczaje handlowe, a w odwołaniu także na judykaturę Najwyższego Trybunału Administracyjnego i wywodząc, że prowadzenie księgi magazynowej jest niemożliwe w tego rodzaju przedsiębiorstwie. Ta obrona płatnika wymagała rozpoznania i rozprawienia się. Zaznaczyć należy w tym związku. że władza pozwana mylnie twierdzi w odpowiedzi na skargę, iż płatnik „wcale się nie oświadczył“ na wątpliwości co do prawidłowości sporządzenia inwentury i wyceny remanentu towaru, wynikające z braku księgi magazynowej — gdyż płatnik w odpowiedzi na przedstawione wątpliwości wyjaśniał m. in. sposób sporządzenia inwentury, mianowicie, że sporządził ją według „stanu faktycznego“ personel przedsiębiorstwa, który „podać może za świadków“.

Z powodu niedostatecznego umotywowania odrzucenia ksiąg należało zaskarżone orzeczenie uchylić na zasadzie art. 84 p. 3 rozporządzenia o Najwyższym Trybunale Administracyjnym (poz. 806/32 Dz. Ust.), nie wdając się w rozpoznanie pozostałych zarzutów skargi, jako w tym stanie rzeczy przedwczesne. (K).

64.

MOMENT ZAREJESTROWANIA SPÓŁKI AKCYJNEJ A MOMENT ROZPOCZĘCIA PRZEDSIĘBIORSTWA

Moment zarejestrowania spółki akcyjnej ma znaczenie jako moment powstania osobowości prawnej spółki, nie zaś jako moment rozpoczęcia przedsiębiorstwa. Toteż jeśli statut sp. akc. ustala, że pierwszy rok sprawozdawczy spółki liczy się od 1 października 1929 do 31 grudnia 1930, sporządzenie przez spółkę bilansu otwarcia na 1 października 1929 czyni zadość wymogom prawa, nawet jeśli spółka zarejestrowana została w dn. 25 stycznia 1930 r.

Jeśli władza wymiarowa uznaje księgi spółki akcyjnej za nieprawidłowe, może uskutecznić wymiar na podstawie ustalenia przychodów brutto i wydatków potrącalnych za miarodajny okres czasu; nie może jednak pominąć pod tym względem zeznania spółki bez przedstawienia jej uprzednio rzeczowych wątpliwości i zażądania ich usunięcia. NTA, 30 listopada 1936, l. rej. 4369/34.

Z uzasadnienia. Przedmiotem sporu jest pominięcie ksiąg handlowych i dokonanie wymiaru podatku dochodowego na rok 1931 na zasadzie opinii rzeczoznawców. Władza pozwana uzasadnia dyskwalifikację ksiąg brakiem bilansu otwarcia na dzień 25 stycznia 1930, jako na dzień dokonanej rejestracji spółki akcyjnej, brakiem kopiału faktur i wadliwościami dziennika oraz brakiem pewnych dowodów buchalteryjnych.

Na zarzuty skargi rozważył Najwyższy Trybunał Administracyjny, co następuje:

Obowiązujący w czasie rozpoczęcia działalności skarżącej spółki przepis art. 173 prawa akcyjnego (poz. 383/28 Dz. Ust.) nakazywał sporządzenie bilansu otwarcia przez nowopowstałe spółki akcyjne „przy rozpoczęciu przedsiębiorstwa”. Przepis ten, jako przejściowy, obowiązujący na czas do wydania jednolitej ustawy handlowej, został zastąpiony przepisem art. 57 § 1 kod. handl. (poz. 502/34 Dz. Ust.), nakazującym każdemu kupcowi spo-

rządzenie przy rozpoczęciu przedsiębiorstwa bilansu otwarcia. Władza pozwana uważa za moment rozpoczęcia przedsiębiorstwa spółki akcyjnej moment jej zarejestrowania. Kodeks handlowy stanowi w art. 335 § 1, że przez zarejestrowanie nabywa spółka akcyjna osobowość prawną, regulując zarazem w § 2 tegoż artykułu odpowiedzialność osób. które działały w imieniu spółki przed jej zarejestrowaniem (art. 24 prawa akcyjnego z r, 1928). Jasne więc jest, że moment zarejestrowania ma znaczenie jedynie jako moment powstania osobowości prawnej spółki, jak również, że już przed tym mogą być prowadzone w imieniu spółki jej interesy. Rozpoczęcie przedsiębiorstwa, jako moment faktycznego rozpoczęcia działalności przemysłowej czy handlowej, zupełnie nie jest jednoznaczne z momentem uzyskania osobowości prawnej; może ono nastąpić zarówno później—w wypadku, gdy spółka dopiero po zarejestrowaniu przystępuje do zorganizowania swego przedsiębiorstwa, jak i wcześniej — w wypadku, gdy już przed zarejestrowaniem są dokonywane czynności przemysłowe czy handlowe w imieniu spółki, a spółka nanastępnie czynności te uzna za dokonane na jej rachunek. Taka ratihabicja musi mieć swe skutki także w dziedzinie prawa podatkowego, a wyniki działalności w imieniu spółki przed jej zarejestrowaniem, uznane przez spółkę za wpływające na jej rachunek, muszą być uwzględnione przy ustalaniu podstawy wymiaru podatku dochodowego za pierwszy okres operacyjny spółki. W takim wypadku zatem także i dla celów podatkowych zbędne jest sporządzenie osobnego bilansu otwarcia na dzień zarejestrowania spółki.

W niniejszym wypadku statut Spółki stanowi, że „pierwszy rok sprawozdawczy liczy się od 1 października 1929 do 31 grudnia 1930", co w związku z ustalonym w tymże statucie faktem przejęcia prowadzonego poprzednio przez spółkę firmową przedsiębiorstwa oraz z faktem zarejestrowania sp. akc. w dniu 25 stycznia 1930 ma znaczenie ustalenia daty rozpoczęcia przedsiębiorstwa Sp. na dzień 1 października 1929 i przyjęcia na rachunek Spółki czynności, dokonanych w zakresie tego przedsiębiorstwa przez osoby działające w imieniu Spółki. w czasie od 1 października 1929 do 25 stycznia 1930. W tym zaś stanie rzeczy sporządzenie przez Spółkę niespornie na dzień 1 października 1929 bilansu otwarcia uczyniło zadość przepisowi art. 173 prawa akcyjnego, a domaganie się przez władzę sporządzenia bilansu otwarcia na dzień 25 stycznia 1930 nie miało podstawy prawnej. Brak więc bilansu otwarcia na ten dzień nie dyskwalifikuje ksiąg Spółki.

Niemniej jednak księgi zasadnie uznane zostały za nieprawidłowe, a to przede wszystkim z powodu ustalonego braku odpisów faktur. Wbrew twierdzeniom skargi. przepisów art. 8 kodeksu handlowego francuskiego, obowiązującego w miarodajnym czasie, nie można uważać za nieobowiązujące—przeciwnie, Najwyższy Trybunał Administracyjny ustalił w swej judykaturze zasadę, że uczynienie zadość przepisom tym należy uważać za minimum wymogów. którym muszą odpowiadać księgi, by były uznane za prawidłowe. Skoro więc księgi tym wymogom nie odpowiadały, miała władza prawo uznać je za nieprawidłowe i w konsekwencji dokonać wymiaru podatku dochodowego skarżącej nie w trybie art. 21 ustawy, lecz w trybie art. 17. na podstawie ustalenia przychodów brutto i wydatków potrącalnych za miarodajny okres czasu. Oczywiście, jeżeli zeznanie skarżącej nasuwało w tym względzie wątpliwości, winna była władza w celu dokonania wymiaru zażądać ich usunięcia i nie była

uprawniona na skutek samej tylko dyskwalifikacji ksiąg pod względem ich formalnej prawidłowości do zastosowania przepisu art. 63 ust. 2 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.)*) do oszacowania dochodu przez rzeczoznawców. Samo wezwanie do wyjaśnień w kwestii prawidłowości ksiąg nie może być uznane za skuteczne zakwestionowanie zeznania w trybie art. 58 ustawy**).

Z tych powodów uchylił Najwyższy Trybunał Administracyjny zaskarżone orzeczenie. (K).

*) Obecnie — art. 73 Ordynacji Podatkowej.

**) Obecnie — art. 71 Ordynacji Podatkowej.

OKÓLNIKI

OKÓLNIK MINISTERSTWA SKARBU Z DNIA 12 SIERPNIA 1936 R. L. D. V. 41777/4/36

w sprawie interpretacji pojęcia przedsiębiorstwa skupu zawodowego w rozumieniu ustawy o państwowym podatku przemysłowym

(Dz. Urz. Min. Skarbu Nr. 22 z 1936 r., poz. 701)

Ministerstwo Skarbu udziela do wiadomości i stosowania wyciąg z wyroku Najwyższego Trybunału Administracyjnego z dnia 29 maja 1936 r. I. rej. 7060/33 w sprawie ze skargi Wacława Dąbrowskiego.

za Dyrektora Departamentu
S. Kowalik, radca.

Wyciąg

z wyroku Najwyższego Trybunału Administracyjnego z dnia 29 maja 1936 r. I. rej. 7060/33.

Skarżącemu, który na rok 1931 wykupił świadectwo przemysłowe III kat. handlowej na skup zawodowy materiałów opałowych celem odsprzedaży, ustaliła Komisja Szacunkowa z urzędu wobec niezłożenia zeznania, obrót na kwotę 500.000 zł., opodatkowując ją według 2% stawki podatkowej.

W odwołaniu kwestionował płatnik tak wysokość obrotu, jak i stawkę podatkową. domagając się ustalenia obrotu na sumę 360.000 zł. i zastosowania stawki 1% do sumy 80.000 zł. stanowiącej obrót, osiągnięty z dostawy węgla dla Politechniki Warszawskiej, oraz 1/2% do reszty obrotu, jako osiągniętego z zawodowego skupu węgla.

Odwołania tego nie uwzględniła Komisja Odwoławcza decyzją z dnia 16 czerwca 1933 r. z tym, że wymiar podatku jest uzasadniony w postanowieniach ustawy o państwowym podatku przemysłowym i że dokonane przez płatnika transakcje nie posiadają charakteru skupu zawodowego, lecz handlu towarowego.

Orzeczenie to stanowi przedmiot skargi kasacyjnej, w której płatnik zarzuca obrazę art. 7 ustawy i załącznika do art. 23, a mianowicie jego części II lit. A rozdz. II, a nadto wadliwości postępowania.

Najwyższy Trybunał Administracyjny stwierdziwszy, że skarga wniesiona jest w terminie, gdyż nadana była na pocztę w dniu 15 września 1933 r., rozważył, co następuje:

Spór między władzą pozwaną, a płatnikiem toczy się o rodzaj przedsiębiorstwa, którego obrót jest przedmiotem opodatkowania, a w związku z tym o stawkę podatkową, ponadto o wysokość obrotu.

Władza pozwana orzekła w zaskarżonym orzeczeniu, że dokonywane przez płatnika na stacji Warszawa Główna Towarowa transakcje węglem posiadały charakter handlu towarowego, a nie skupu zawodowego, gdyż płatnik nie wyszukiwał źródeł zakupu, lecz nabywał węgiel w ściśle określonych źródłach i sprzedawał go zgłaszającym się doń odbiorcom oraz stałym klientom.

Skarga zarzuca, że płatnik nie utrzymywał zakładu handlowego, ani nawet oddzielnego składu, że zatem już z tego powodu przedsiębiorstwo jego należało uznać za skup zawodowy, gdyż w myśl postanowień Części II lit. A rozdz. II taryfy zasadniczą cechą skupu zawodowego, odróżniając go od handlu towarowego, jest nieutrzymywanie zakładu handlowego.

· Powyższą argumentację skargi uznał Trybunał za chybioną.

Przewidziane w taryfie negatywne kryterium skupu zawodowego, polegające na braku zakładu handlowego, a przy niektórych towarach nawet składu, nie wyczerpuje bynojmniej pojęcia skupu i stanowi jedną tylko, wcale nie zasadniczą jego cechę. Snucie z tej negatywnej cechy wniosku ogólnego, że skupem jest każde przedsiębiorstwo, nieposiadające zakładu handlowego, jest oczywiście błędne i niczem nieuzasadnione.

Przedsiębiorstwo skupu zawodowego musi bowiem posiadać także pewne zasadnicze cechy pozytywne, charakteryzujące jego istotę, a odróżniające je od handlu towarowego.

Tą zasadniczą cechą przedsiębiorstwa tego, jak sama nazwa jego wskazuje, jest skupywanie t. j. nabywanie pewnych kategoryj towaru z wielu, a co najmniej z kilku źródeł nie mających handlowo zorganizowanego zbytu, celem odsprzedaży wewnątrz Państwa lub celem wywozu zagranicę.

Skup polega zatem na wyszukiwaniu źródeł zakupu odpowiednio do rodzaju towaru **przez docieranie do producentów i hodowców, niemających handlowej organizacji zbytu swoich produktów i zakupywania u nich nawet najdrobniejszych ilości towaru, oraz gromadzenie ich w większe partje celem odsprzedaży przedsiębiorstwom handlowym lub przemysłowym.** Tym sposobem **gospodarcza rola skupu zawodowego wyraża się w pośrednictwie między drobnym producentem a rynkiem zbytu. Istotna różnica między skupem zawodowym a handlem towarowym leży nie w braku zakładu handlowego przy skupie, lecz w odmiennym zadaniu gospodarczem, spełnianym przez każde z tych przedsiębiorstw.** Podczas bowiem, gdy zadaniem przedsiębiorstwa handlu towarowego jest rozprowadzanie towaru z większych jego skupień między konsumentów, to skup zawodowy ma na celu gromadzenie towaru dla przedsiębiorstw handlowych i przemysłowych drogą nabywania go z większej ilości źródeł niezorganizowanych handlowo.

W konkretnym przypadku jest poza sporem, że **płatnik zakupywał węgiel w większych ilościach w firmach handlowych, jak: „Progress", „Zjednoczone Kopalnie Górnośląskie. Sp. z o. o.. Ludwik Szenwald. B. W. Holenderski, i że sprzedawał go wagonowo składnikom, bądź dostawiał konsumentom.** (Politechnika Warszawska).

Jak z powyższego okazuje się, przedsiębiorstwo płatnika ani pod względem techniki zakupu i sprzedaży towaru, ani pod względem zadań ekonomicznych, jakie miało na celu, nie odpowiadało podanym wyżej cechom zasadniczym skupu zawodowego.

Płatnik bowiem ani nie wyszukiwał źródeł zakupu, gdyż nabywał węgiel w źró-

dłach handlowo zorganizowanych, ani nie gromadził towaru zakupionego w większe partje, przeciwnie, nabywane większe ilości węgla rozdzielał między drobnych odbiorców oraz konsumentów, spyłniając tym sposobem zadania, do których powołany jest handel towarowy.

Zaznaczyć przy tem należy, że **wobec ujęcia całej produkcji i sprzedaży węgla kamiennego w ścisłe formy organizacyjne, skup zawodowy tego rodzaju artykułu jest wogóle nie do pomyślenia.**

Zasadnie więc władza pozwana odmówiła uznania przedsiębiorstwa płatnika w tych warunkach za skup zawodowy i słusznie skwalifikowała je jednocześnie jako przedsiębiorstwo handlu towarowego z uwagi na charakter jego działalności i cel gospodarczy, któremu ono służyło.

Podniesiona w skardze okoliczność, że przedsiębiorstwo płatnika nie posiadało zakładu handlowego, nie stanowi przeszkody do uznania go mimo to za przedsiębiorstwo handlu towarowego. Ani bowiem ustawa o państwowym podatku przemysłowym, ani dołączona do niej taryfa, nie zawierają ogólnego przepisu, z którego możnaby wnioskować, że posiadanie zakładu handlowego jest ustawowym wymogiem do zaliczenia przedsiębiorstwa w poczet przedsiębiorstw handlu towarowego. Pewne wymogi co do zakładu handlowego przewiduje taryfa tylko w odniesieniu do przedsiębiorstw handlu towarowego, zaliczonych do III i IV kategorii, brak jednak w taryfie jakiejkolwiek wzmianki o zakładzie handlowym przy przedsiębiorstwach zaliczonych do I i II kategorii.

O ile skarga na poparcie swego stanowiska w kwestji zakładu handlowego, jako niezbędnego wymogu do uznania przedsiębiorstwa za handel towarowy, powołuje się na art. 11 ustawy, to stwierdzić należy, że przepis ten omawianej kwestji bynajmniej nie przesądza w sensie dla skargi korzystnym. ma on bowiem jedynie na celu w związku z art. 10 obłożenie podatkiem w postaci świadectwa przemysłowego każdego oddzielnego zakładu handlowego, o ile przedsiębiorstwo zakłady takie posiada, nie zajmuje się jednak określeniem wymogów, jakim powinnno odpowiadać przedsiębiorstwo handlu towarowego.

Jeśli więc władza pozwana w tym stanie rzeczy uznała przedsiębiorstwo płatnika za handel towarowy. jakkolwiek nie stwierdziła, by płatnik posiadał zakład handlowy w rozumieniu art. 11 ustawy, to Najwyższy Trybunał Administracyjny nie dopatrzył się w tem ani wadliwości postępowania, ani obrazy ustawy.

USTAWY, ROZPORZĄDZENIA I ZARZĄDZENIA

Dziennik Ustaw R. P. Nr 36 z dn. 14 maja 1937 r.

Ustawa z dnia 14 kwietnia 1937 r. o ograniczeniu obrotu nieruchomościami powstałymi z parcelacji (poz. 272).

Rozporządzenie Ministra Skarbu z dnia 30 kwietnia 1937 r. o przesunięciu terminu płatności I raty państwowego podatku gruntowego za rok 1937 (poz. 276).

Dziennik Urzędowy Ministerstwa Skarbu, Nr 13 z dnia 18 maja 1937 r.

Okólniki—w sprawie ustalania dochodu na podstawie norm średniej zyskowności (poz. 417); — w sprawie podatku od lokali lub ich części zajętych przez zakłady przemysłowe, połączone ze sprzedażą produktów własnego wyrobu (poz. 418) — w sprawie nieuzasadnionych zwózek zajętych ruchomości (poz. 419);—w sprawie ulg podatkowych od transakcyj na Giełdzie Zbożowo-Towarowej w Wilnie (poz. 420); — w sprawie niezajmowania u adwokatów maszyny do pisania (poz. 421); — w sprawie pobierania odsetek od 10% dodatku do zakredytowanych podatków pośrednich (poz. 422); — w sprawie poboru poboru podatku gruntowego (poz. 424).

KALENDARZ PODATKOWY

W czerwcu 1937 r. płatne są następujące podatki:

Do 1 czerwca — przedpłata na podatek dochodowy na rok 1937 przez osoby prawne (spółki z ogr. odp. i spółki akcyjne).

Do 5 czerwca — podatek od energii elektrycznej pobrany przez sprzedawcę w czasie od 16 do 30 maja 1937 r.

Do 7 czerwca — podatak dochodowy od uposażeń służbowych. emerytur i wynagrodzeń za najemną pracę, wypłaconych przez służbodawcę w maju 1937 r.

Do 15 czerwca — zaliczka na podatek od obrotu w wysokości 1/5 kwooty podatku wymierzonego za rok ubiegły przez płatników nieprowadzących ksiąg.

Do 15 czerwca — I rata zryczałtowanego podatku od obrotu na rok 1937.

Do 20 czerwca — podatek od energii elektrycznej pobrany przez sprzedawcę w ciągu pierwszych 15 dni czerwca 1937 r.

Do 25 czerwca—zaliczka miesięczna w wysokości podatku od obrotu osiągniętego w miesiącu maju 1937 przez a) przedsiębiorstwa handlowe I i II kategorii świadectw. prowadzące prawidłowe księgi handlowe, b) przedsiębiorstwa przemysłowe I, II, III, IV i V kategorii świadectw, prowadzące prawidłowe księgi i c) spółki akcyjne, spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, spółdzielnie, a nadto inne przedsiębiorstwa, które są obowiązane do publicznego ogłaszania sprawozdań o swych operacjach lub do składania sprawozdań do zatwierdzenia.

Do 30 czerwca — I rata podatku od nieruchomości.

Nadto płatne są zaległości odroczone lub rozłożone na raty z terminami płatności w czerwcu 1937 oraz podatki, na które płatnicy otrzymali nakazy płatnicze z terminem płatności w czerwcu 1937.

PORADNIA

Abonent Nr. 1.

I. Sprzedaż materiałów elektrycznych, prowadzona w zakładzie sprzedaży mąki **nie stanowi odrębnego przedsiębiorstwa** i nie wymaga nabycia odrębnego świadectwa przemysłowego (§ 43 rozp. wyk. do ustawy o podatku przemysłowym). — Zakładanie instalacyj elektrycznych **jest odrębnym przedsiębiorstwem,** wymagającym odrębnego świadectwa przemysłowego w zależności od ilości zatrudnionych robotników.—Każde z tych przedsiębiorstw płaci podatek od obrotu.

II. Wynajem liczników przez elektrownię nie stanowi odrębnego od elektrowni przedsiębiorstwa. Przychód z wynajmu liczników stanowi składową część obrotu.

III. Księgowaniu faktur poświęcamy artykuł.

IV. Usterka nieistotna. Jednakże dziennik według prawideł buchalterii winien być podsumowany.

Abonent, Łódź. **Pomocnik podróżujący** jest uprawniony do inkasowania należności od klientów. Oto wyciąg z wyroku Sądu Najwyższego, poruszającego mimochodem interesujące Pana zagadnienie: „Dla uznania danej osoby za pomocnika podróżującego jakiejkolwiek firmy, koniecznym jest ustalenie stałego stosunku służbowego pomiędzy opłacającą podatek przemysłowy firmą a tą osobą, wyrażonego w umowie o najem pracy i w pełnomocnictwie do działania w imieniu i na rachunek firmy przy czym

działalność komiwojażera powinna polegać na szukaniu zbytu dla towarów mocodawcy poza siedzibą. Działalność natomiast polegająca na przygodnym stręczeniu klientów oraz inkasowaniu pieniędzy nie wystarcza do uznania jej za działalność komiwojażera, niczym bowiem nie różni się od zwykłego faktorstwa lub pośrednictwa handlowego oraz nie opiera się na żadnym stosunku służbowym (S. N. z 29.IV.1929 r. II K 354/29)."

Czytelnik Nr. 18. **Towar, który nie był przez Pana zakupiony, nie wszedł do Pańskiego przedsiębiorstwa i nie powinien był być zaksięgowany.**—Należało w odwołaniu powołać świadka na okoliczność, że **osoba, która towar zakupiła, tylko korzystając z grzeczności Pana, obrała Go sobie jako adresata przesyłki.**

Stały Prenumerator OBP. Prowadzące prawidłowe księgi handlowe przedsiębiorstwo handlowe II kategorii, które sprzedaje towary tak zakupione jak przerobione, płaci podatek od obrotu pierwszymi towarami według stawki 1,2%, zaś od obrotu towarami przerobionymi — według stawki 1,9%. Według tej samej stawki—1,9% — płaci przedsiębiorstwo handlowe podatek od obrotu towarami wyprodukowanymi we własnym oddzielnym zakładzie przemysłowym (niezależnie od kategorii, do której jest zaliczony ten zakład przemysłowy). Podstawa prawna art. 7 ustawy o podatku przemysłowym.

Autotechnika. Jeśli dobrze Pana rozumiemy, odwołał się Pan od wymiaru podatku dochodowego; natomiast nie odwołał się od wymiaru podatku od obrotu. W tych warunkach wymiar podatku od obrotu uprawomocnił się. Okoliczność, że w postępowaniu odwoławczym w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego księgi zostały uznane za prawidłowe, nie ma wpływu na prawomocny wymiar podatku od obrotu.

Edmund Lilien. Prosimy o szczegółowe opisanie interesującego Pana zagadnienia (przykładowo), albowiem pytanie nie jest dla nas jasne. Odpowiedzi udzielamy tylko w czasopiśmie.

Stały Prenumerator. Interesującą Pana kwestię rozstrzyga wyrok NTA z dn. 10 grudnia 1935 r., l. rej. 4968/33, w którym Trybunał zajął następujące stanowisko: „Ze względu na trudności techniczne, istniejące przy tego rodzaju handlu (sprzedaż towarów spożywczych), a więc obejmujących drobne pozycje najrozmaitszych towarów, **prowadzenie zestawienia utargów dziennych, obejmujących szczegóły każdej transakcji z osobna, byłoby w wielu wypadkach wprost niemożliwe. Wobec tego, o ile chodzi o zarzut, uczyniony księgowości pod kątem widzenia niezupełności zestawienia utargów dziennych, to zarzut ten uznać należało za nieistotny w danym wypadku".**

Zapowiedziany na d. 28 maja b. r. odczyt redaktora naszego czasopisma adwokata Emanuela Iserzona w Łodzi w tym dniu nie odbędzie się. O terminie odczytu nastąpi osobne zawiadomienie.

ERRATA: W odpowiedzi „Księgowemu spółki jawnej" (Nr. 14, O.B.P). zamiast „podlega" winno być „nie podlega".

Wydawca: Księgarnia Prawnicza, Warszawa, Senatorska 8
Redakcja: Warszawa, Zielna 12 m. 7, tel. 245-31
Administracja: Warszawa, Senatorska 8, tel. 516-50
Konto P. K. O. 22.308 — Przekaz rozrachunkowy Nr. 176 — Rękopisów nie zwraca się
Prenumerata wraz z przesyłką zł. 1.50 miesięcz., 4.50 kwart., 9.— półrocz., 18 rocznie
Ceny ogłoszeń: 1 str. zł. 200—$^1/_2$ str. zł. 100—$^1/_4$ str. zł. 50—$^1/_8$ str. zł. 25
Redaktor odpowiedzialny: **Józef Filip Hoppenfeld** Druk. Wydawnicza, Warszawa, Kacza 15